Deutscher Bundestag **Drucksache 14/9325**
14. Wahlperiode 06. 06. 2002

Unterrichtung
durch die Bundesregierung

Bericht der Bundesregierung zur Übergangsregelung für die Umsatzbesteuerung von Alt-Sportanlagen

Inhaltsverzeichnis

I. Zusammenfassung

Mit Urteil vom 31. Mai 2001 – V R 97/98 – hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine bisherige Rechtsprechung, wonach die Vermietung von Sportanlagen aufzuteilen ist in eine steuerfreie Grundstücksvermietung und eine steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen, aufgegeben und insbesondere unter Hinweis auf die neueste Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs eine einheitliche Leistung angenommen, die insgesamt steuerpflichtig ist. Das Urteil wurde am 15. Oktober 2001 im Bundessteuerblatt Teil II S. 658 veröffentlicht und ist damit allgemein anzuwenden. Ebenfalls von diesem Zeitpunkt ab sind alle anfallenden Vorsteuern abziehbar.

Der Deutsche Bundestag hat die Bundesregierung aufgefordert, in Zusammenarbeit mit den Ländern eine Übergangsregelung für so genannte Alt-Sportanlagen herbeizuführen, die trotz Steuerpflicht ihrer Umsätze bezüglich ihrer früheren Investitionen nicht mehr oder nicht mehr im vollen Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Ziel einer solchen Übergangsregelung müsse es sein, Zusatzbelastungen für Betroffene ohne ausreichendes nachträgliches Vorsteuerabzugsrecht zu vermeiden, die in der Vergangenheit ihre Investitionen auf Basis der bisherigen Rechtsprechung kalkuliert und getätigt haben und vor diesem Hintergrund längerfristige vertragliche Bindungen eingegangen sind (Bundestagsdrucksache 14/8375).

Die Prüfung unter Beteiligung der Länder hat ergeben, dass aus folgenden Gründen weder im Verwaltungswege noch aufgrund eines Gesetzes eine Übergangsregelung für so genannte Altanlagenbetreiber möglich ist:

- Verstoß gegen Artikel 3 Abs. 1 GG und gegen den gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer bei wahlweiser Nichtanwendung des Urteils, weil gleiche Umsätze (Nutzungsüberlassung der Sportstätte) steuerlich ungleich belastet wären (Steuerpflicht und Vorsteuerabzug bei Neuanlagenbetreibern; teilweise Steuerfreiheit und fehlender Vorsteuerabzug bei Altanlagenbetreibern),
- Verstoß gegen rechtsstaatliche Gesichtspunkte bei bewusster selektiver Nichtanwendung des Urteils für Altanlagenbetreiber,

Zugeleitet mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 5. Juni 2002 gemäß Beschluss vom 28. Februar 2002 – Bundestagsdrucksache 14/8385.

– Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht bei Festhalten an bisheriger Regelung und Gefahr eines Vertragsverletzungsverfahrens gegen Deutschland,

– Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht bei Verlängerung des Vorsteuerberichtigungszeitraumes (§15a UStG) nur für Altanlagenbetreiber,

– Auftreten von Wettbewerbsverzerrungen und für den Endverbraucher undurchsichtigen Preisgestaltungen,

– neue Abgrenzungsprobleme bei der Definition von Altanlagenbetreibern,

– Altanlagenbetreiber haben sich bisher schon über die Abwälzung nicht abzugsfähiger Vorsteuer an den Endverbraucher wirtschaftlich entlastet.

Danach ist die Veröffentlichung des vom BFH erlassenen Urteils und seine Anwendung für alle Steuerpflichtigen bei Berücksichtigung von Übergangsproblemen durch Billigkeitsmaßnahmen im Einzelfall (persönliche Billigkeit) die einzige sachlich gerechtfertigte Handlungsweise. Im Hinblick auf die Entschließung des Deutschen Bundestages hat das Bundesministerium der Finanzen die obersten Finanzbehörden der Länder gebeten, den ihnen zustehenden Ermessensspielraum für Billigkeitsmaßnahmen auszuschöpfen. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben dies zugesagt.

II. Ausgangslage

Mit Urteil vom 31. Mai 2001 – V R 97/98 – hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung, wonach die Vermietung von Sportanlagen aufzuteilen ist in eine steuerfreie Grundstücksvermietung und eine steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen, aufgegeben und insbesondere unter Hinweis auf die neueste Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (Urteil vom 18. Januar 2001 – Rs. C-150/99 –, Stockholm Lindöpark Ab) eine einheitliche steuerpflichtige Leistung angenommen.

Das Urteil wurde von einem Angehörigen der Branche erstritten.

Nachdem das BMF mit Beschluss vom 21. Oktober 1999 zum Beitritt aufgefordert wurde, sahen zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung beim BFH sowohl die beklagte Landesfinanzbehörde als auch das beigetretene BMF eine Änderung der Rechtsprechung im entschiedenen Sinne als sachgerecht an. Es wurden somit von allen Beteiligten am Verfahren in der Sache gleich lautende Erklärungen abgegeben.

Das Urteil ist nach Veröffentlichung am 15. Oktober 2001 im BStBl II S. 658 allgemein zu beachten. Abschn. 86 der Umsatzsteuerrichtlinien ist insoweit nicht mehr anwendbar. Das Urteil schafft Rechtssicherheit, die die bisweilen undurchsichtige Kasuistik zu der entschiedenen Problematik bisher vermissen ließ. Die häufigen Streitfälle der Anlagenbetreiber mit der Finanzverwaltung über die Abgrenzung von steuerpflichtiger Betriebsstättenüberlassung und steuerfreier Grundstücksvermietung hatten zudem eine sehr differenzierende Rechtsprechung bewirkt.

Das Urteil bedeutet, dass die Vermietung von Sportanlagen als einheitliche Leistung dem allgemeinen Steuersatz unterliegt (16 v. H.). Dementsprechend kann für Vorbezüge (Lieferungen und sonstige Leistungen) der Vorsteuerabzug voll in Anspruch genommen werden.

Nach § 15a Umsatzsteuergesetz (UStG) ist zugunsten des Unternehmers, soweit dessen Eingangsumsätze nach der alten Rechtsprechung durch bestandskräftige Steuerbescheide vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen waren, noch eine Berichtigung des Abzuges der auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten entfallenden Vorsteuerbeträge vorzunehmen (nachträgliches teilweises Vorsteuerabzugsrecht). Für Investitionen, die 10 Jahre oder länger zurückliegen, ist keine Vorsteuerberichtigung mehr möglich.

Der Deutsche Bundestag hat die Bundesregierung aufgefordert, in Zusammenarbeit mit den Ländern eine Übergangsregelung für die Umsatzbesteuerung von so genannte Alt-Sportanlagen herbeizuführen. Danach soll Ziel einer solchen Übergangsregelung sein, dass mögliche zusätzliche Belastungen für Betroffene vermieden werden, die in der Vergangenheit ihre Investitionen auf Basis der bisherigen Rechtsprechung kalkuliert und getätigt haben und vor diesem Hintergrund längerfristige vertragliche Bindungen eingegangen sind (vgl. Bundestagsdrucksache 14/8375 Anlage 1 und Auszug aus dem Plenarprotokoll der 221. Sitzung des Deutschen Bundestages; Anlage 2). Der Deutsche Bundestag hat um einen Bericht über das Ergebnis der Prüfung bis spätestens Ende Mai 2002 gebeten.

III. Überlegungen im Rahmen des geltenden Rechts

1. Nichtanwendung des Urteils – Beibehalten des alten Rechtszustandes

Denkbar ist ein Erlass zur Nichtanwendung des Urteils.

Bewertung

Das Urteil war unverzüglich wegen seiner Doppelwirkung zu veröffentlichen: Wirkung zugunsten eines Sportanlagenbetreibers, weil nunmehr alle Vorsteuern geltend gemacht werden können; Wirkung zu seinen Lasten, weil nunmehr die gesamte Leistung mit Umsatzsteuer belastet ist. Die Nichtanwendung wäre von den Steuerpflichtigen bzw. von ihren professionellen Beratern als „Verweigerung“ des vollen Vorsteuerabzuges für Sportstättenbetreiber aufgefasst worden. Dies wäre von den betroffenen Steuerpflichtigen nicht hingenommen worden, wie das Urteil selbst zeigt. Es wurde von einem Angehörigen der Branche zur Erlangung des uneingeschränkten Vorsteuerabzuges erstritten. In der weiteren Folge hätten die Gerichte ständig über Einzelfälle in diesem Bereich entscheiden müssen und die Finanzverwaltung wäre stets verurteilt worden. Ein Anreiz für geplante Neuinvestitionen hätte kaum bestanden, da die Gewährung des vollen Vorsteuerabzugs nur bei Beschreiten des gerichtlichen Verfahrensweges möglich gewesen wäre.

2. Wahlrecht für so genannte Altanlagenbetreiber

Denkbar ist die zeitlich befristete Nichtanwendung des Urteils durch ein Wahlrecht nur für die so genannten Altanlagenbetreiber, ihre Umsätze entweder nach der bisherigen oder nach der neuen Rechtslage zu versteuern.

Bewertung

Ein Wahlrecht nur für die so genannten Altanlagenbetreiber ist im Hinblick auf das Gleichbehandlungsgebot des Artikel 3 Abs. 1 GG problematisch. Wegen der entstehenden unterschiedlichen Wettbewerbsbedingungen verstößt eine wahlweise Nichtanwendung des Urteils auch gegen den gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer.

Die Verwaltung ist an Recht und Gesetz gebunden. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und des Europäischen Gerichtshofs (Urteil vom 18. Januar 2001, Rs. C-150/99, Stockholm Lindöpark Ab) und der amtlichen Veröffentlichung des BFH-Urteils im Bundessteuerblatt ist die Rechtslage insoweit eindeutig. Die nach der jeweiligen Wahl der Anlagenbetreiber selektive bewusste Nichtanwendung des Rechts durch die Verwaltung erscheint daher bereits unter rechtsstaatlichen Gesichtspunkten bedenklich.

Ein Wahlrecht führt zu Wettbewerbsverzerrungen und zur Verunsicherung der Endverbraucher (Sporttreibenden). Der Unternehmer, der die neue Rechtsprechung nicht anwendet, hat weiterhin zwischen einer steuerfreien Grundstücksvermietung und einer steuerpflichtigen Vermietung von Betriebsvorrichtungen zu unterscheiden. Er berechnet insoweit nur teilweise Umsatzsteuer. Dagegen hat der Unternehmer, der von dem BFH-Urteil Gebrauch macht, die Gesamtleistung als einheitliche Leistung zu besteuern. Damit unterliegt ein und dieselbe Leistung bei unterschiedlichen Leistenden einer unterschiedlichen Steuerbelastung.

Beispiel:

Unternehmer A und Unternehmer B betreiben jeweils vergleichbare Sportstätten. Beide hatten ein mit dem steuerfreien Anteil der Vermietungsleistung in Zusammenhang stehendes Investitionsvolumen in Höhe von 1 Mio. Euro zzgl. 160 000 Euro Umsatzsteuer und erwirtschafteten in den folgenden Kalenderjahren jeweils 1 Mio. Euro Umsatz. A befindet sich im Jahr 11 und B im Jahr 8 nach der Errichtung der Sportstätte.

A will die neue Rechtsprechung des BFH nicht anwenden und unterwirft weiterhin die Umsätze insoweit nicht der Umsatzsteuer. B kann aus den Investitionskosten aufgrund des BFH-Urteils noch 48 000 Euro (16 000 Euro für 3 Jahre Vorsteuererstattung) nach § 15a UStG beantragen, muss demgegenüber seine Umsätze jedoch als einheitlich steuerpflichtig erklären. B hat gegenüber A einen bleibenden Vorteil von 48 000 Euro, wenn es ihm gelingt, die mit der Nutzungsgebühr in Rechnung zu stellende Umsatzsteuer auf die Sporttreibenden abzuwälzen. Sobald B einen Betrag von 48 000 Euro nicht auf die Nutzer der Sportanlage umlegen kann, die von ihm in dieser Höhe an das Finanzamt abzuführende Umsatzsteuer also Kostenfaktor wird, ist sein Vorteil gegenüber dem A wieder ausgeglichen.

Eine noch gewichtigere Wettbewerbsverzerrung tritt zwischen einem so genannten Altanlagenbetreiber, der das frühere Recht wählt, und einem der neuen Rechtsprechung unterworfenen Neuinvestor auf, weil der Betrag des Vorsteuerabzugs wegen der Investitionen in den ersten Jahren des Betriebs der Anlage regelmäßig die auf die Umsätze entfallende Steuer übersteigt.

Bei einer für die Zukunft geltenden Möglichkeit für die so genannten Altanlagenbetreiber zwischen der früheren und der jetzigen Rechtslage zu wählen, bleibt der Regelungsinhalt der 6. EG-Richtlinie unberücksichtigt. Die 6. EG-Richtlinie sieht nach den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben des Europäischen Gerichtshofs zur Auslegung des Artikel 13 Teil B Buchst. b eine Steuerbefreiung für die Überlassung von Sportanlagen regelmäßig nicht vor. Die Nichtbeachtung der 6. EG-Richtlinie birgt die Gefahr, dass gegen Deutschland ein Vertragsverletzungsverfahren durch die Europäische Kommission eingeleitet wird. Ein solches Verfahren könnte für die so genannten Altanlagenbetreiber (als Begünstigte eines etwaigen Wahlrechts) zu dem für sie ungünstigen Ergebnis führen, dass die Umsatzsteuer ab dem Zeitpunkt der Vertragsverletzung (15. Oktober 2001) nacherhoben wird. Die Altanlagenbetreiber wären in diesem Fall wirtschaftlich voll mit der Umsatzsteuer belastet, da sie diese nicht auf ihre Kunden abgewälzt hätten. Eine gut gemeinte Übergangsregelung würde damit im Ergebnis in ihr Gegenteil verkehrt.

3. Anwendung des Urteils für alle Steuerpflichtigen, Berücksichtigung von Übergangsproblemen durch Billigkeitsmaßnahmen im Einzelfall

Mit Veröffentlichung des Urteils des Bundesfinanzhofs im Bundessteuerblatt ist die geänderte Rechtsprechung ab 15. Oktober 2001 allgemein anzuwenden.

Bewertung

Diese – mit den obersten Finanzbehörden der Länder abgestimmte – Entscheidung ist die einzig sachlich gerechtfertige Handlungsweise nach geltendem Recht. Sie greift auf bewährte verfahrensrechtliche Regelungen des Gesetzgebers zurück: Diese Regelungen sind bereits früher erforderlich geworden zur Lösung der vielfältigen Fragen anlässlich von Rechtsprechungsänderungen, insbesondere soweit sie sich zuungunsten von Steuerpflichtigen auswirken.

Die Unternehmer sind insbesondere durch die Vorschriften der Abgabenordnung vor nachteiligen Auswirkungen bezüglich abgelaufener Besteuerungszeiträume geschützt. Sollten durch die Anwendung der neuen BFH-Grundsätze im Einzelfall existenzgefährdende Schwierigkeiten für einen Sportanlagenbetreiber auftreten, können auch diese durch die in der Abgabenordnung geregelten Billigkeitsmaßnahmen gemildert werden. Nach Mitteilung der obersten Finanzbehörden der Länder wurden bis März 2002 34 Anträge auf Billigkeitsmaßnahmen gestellt; davon waren 19 Anträge noch nicht entschieden, zehn Anträge wurden abgelehnt und fünf Anträgen wurde stattgegeben.

Mit weiteren Eingängen wird gerechnet, insbesondere im Rahmen der Umsatzsteuerfestsetzung für das Kalenderjahr 2001.

In diesem Zusammenhang muss auch darauf hingewiesen werden, dass die Anzahl der Antragsteller eher geringer sein wird, weil es für vor dem 11. November 1993 begonnene und vor dem 1. Januar 1998 fertig gestellte Gebäude noch die Möglichkeit der so genannten Zwischenvermietung gab: Die Einschaltung eines Zwischenvermieters führte im Einzelfall dazu, dass dem so genannten Altanlagenbetreiber – als Hersteller der Sportanlage – die gesamten Vorsteuern aus den Errichtungskosten erstattet wurden und er diese bei entsprechender Abzinsung nur zu etwa 47 % durch die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wirtschaftlich wieder abführen musste (vgl. Stöcker in Peter/Burhoff/Stöcker, UStG, § 9 Rdnr. 27). Dies war der Fall, wenn mit der Errichtung des Gebäudes (Sportpark) vor dem 11. November 1993 begonnen und die Fertigstellung vor dem 1. Januar 1998 lag und das Gebäude anschließend an eine Zwischengesellschaft steuerpflichtig vermietet wurde (§ 9 Abs. 1 UStG). Die Altanlagenbetreiber – als Sportparkbetreiber – mieteten bei dieser Gestaltung die Gebäude gleichzeitig wieder von der Zwischengesellschaft zurück. Dies führte dazu, dass lediglich der dem Altanlagenbetreiber aus dieser Eingangsleistung (Vermietungsumsatz der Zwischengesellschaft) zustehende Vorsteueranspruch entsprechend der ausgeführten Umsätze (steuerfreie Vermietung von Grundstücken und steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen) aufzuteilen war und nicht der – höhere – Vorsteueranspruch aus den Herstellungskosten der Sportanlage. Diese Gestaltungsmöglichkeit wurde durch das Missbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz vom 21. Dezember 1993 eingeschränkt.

Die Umsetzung des BFH-Urteils kann aber für viele Sportanlagenbetreiber auch für die Vergangenheit vorteilhaft wirken. Dies ist immer dann der Fall, wenn ein Unternehmer für noch nicht bestandskräftige Steuerfestsetzungen Vorsteuerbeträge aus den früheren laufenden Kosten und im Rahmen der Berichtigung nach § 15a UStG geltend macht, die die höhere Umsatzsteuer für die früheren Ausgangsumsätze übersteigen.

Der Altanlagenbetreiber, für den die BFH-Rechtsprechung für die Vergangenheit deshalb günstiger wirkt, weil seine Steuerfestsetzungen noch unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen, hat nach § 164 Abs. 2 AO die Möglichkeit, einen Antrag auf eine geänderte, für ihn günstigere Steuerfestsetzung zu stellen. Insoweit besteht also für die Sportanlagenbetreiber ein gewisses Wahlrecht bei der Anwendung der neuen Rechtsprechung bezogen auf abgelaufene Besteuerungszeiträume.

IV. Überlegungen, die Änderungen des Gesetzes voraussetzen

1. Verlängerung des Berichtigungszeitraums für den Vorsteuerabzug (§ 15a UStG) von 10 auf 15 Jahren

Denkbar ist die Verlängerung des Berichtigungszeitraums für den Vorsteuerabzug nach § 15a UStG von 10 auf 15 Jahre.

Bewertung

§ 15a UStG beruht auf Artikel 20 Absatz 2 der 6. EG-Richtlinie, der für Grundstücke, die als Investitionsgüter erworben werden, bis 1995 einen Vorsteuer-Berichtigungszeitraum von bis zu zehn Jahren vorsah. Durch Änderung der 6. EG-Richtlinie vom 10. April 1995 ist es den Mitgliedstaaten gestattet worden, den Berichtigungszeitraum auf bis zu 20 Jahre zu verlängern. Der deutsche Gesetzgeber hat von dieser Ermächtigung keinen Gebrauch gemacht.

Durch eine Verlängerung des Berichtigungszeitraums nach § 15a UStG für die so genannten Altanlagenbetreiber, bei denen der zehnjährige Berichtigungszeitraum des § 15a UStG nur noch kurze Zeit läuft, kann gegebenenfalls ein finanzieller Ausgleich geschaffen werden. Die Altanlagenbetreiber tragen insbesondere vor, dass wegen des nur noch kurze Zeit laufenden Berichtigungszeitraums der fehlende Vorsteueranteil nicht mehr nachträglich geltend gemacht werden kann, der bei Erwerb/Errichtung der Sportanlage angefallen war. Es verbleibe bei der teilweise nicht abziehbaren Vorsteuer, die wegen der früheren Rechtsprechung anteilig auf die steuerfreien Vermietungsumsätze entfalle.

Dazu ist zu bemerken, dass Anlagenbetreiber als vernünftige Kaufleute den nicht abziehbaren Teil der Vorsteuer bereits in der Vergangenheit als Teil der Kosten in ihre Preise einkalkuliert haben. Sie haben dadurch zwar keine steuerliche aber über ihre Umsätze eine wirtschaftliche Entlastung von der Vorsteuer erfahren. Diese Amortisation ist um so größer, je älter die Anlage ist, d. h. desto weniger ist eine Berichtigung nach § 15a UStG möglich.

Die volle oder teilweise Abziehbarkeit von Vorsteuer richtet sich grundsätzlich nach der erstmaligen Verwendung eines Gebäudes. Dies führt zu ungerechtfertigten Ergebnissen, wenn sich die für den Vorsteuerabzug maßgebliche Verwendung des Gebäudes in späteren Jahren ändert. Für diesen Fall sieht § 15a UStG eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs vor, die sich sowohl zugunsten als auch zuungunsten des Unternehmers auswirken kann. Der ursprüngliche Vorsteuerabzug wird also vorbehaltlich einer späteren Verwendungsänderung gewährt. Der Berichtigungszeitraum beträgt bei Grundstücken einschließlich ihrer wesentlichen Bestandteile (z. B. Gebäude) aufgrund einer typisierenden Betrachtungsweise zehn Jahre. Für jedes Jahr der Änderung innerhalb des Berichtigungszeitraums ist der ursprünglich nicht gewährte bzw. vorgenommene Vorsteuerabzug mit einem Zehntel nachzuholen bzw. rückgängig zu machen.

Die Wirkungsweise des § 15a UStG soll das folgende Beispiel verdeutlichen:

Eine Tennishalle ist im Jahr 1995 errichtet worden und wird ab 1. Januar 1996 erstmalig in Betrieb genommen, also für unternehmerische Zwecke verwendet. Auf die Errichtungskosten entfielen Vorsteuerbeträge in Höhe von insgesamt 100 000 DM. Davon waren der (bislang) steuerfreien Grundstücksvermietung 60 000 DM (insoweit war der Vorsteuerabzug ausgeschlossen) und der Überlassung von Betriebsvorrichtungen 40 000 DM (Vorsteuerabzug möglich) zugeordnet. Da der BFH seine Rechtsprechung geändert hat, ist nunmehr ein voller Vorsteuerabzug mög-

lich (Änderung der Verhältnisse von 40 % auf 100 % steuerpflichtige, zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze). Im Berichtigungszeitraum (1996 bis 2005) kann ab Eintritt der Änderung (Veröffentlichung des Urteils am 15. Oktober 2001, BStBl Teil II S. 658) bis zum Ende des Berichtigungszeitraums der Vorsteuerabzug pro rata temporis (also für jeden Monat 60 000/120 = 500 DM) nachgeholt werden. Aufgrund der Rechtsprechungsänderung (am 15. Oktober 2001) steht dem Unternehmer bis zum Ablauf des 10-jährigen Berichtigungszeitraums (vom 1. Oktober 2001 bis 31. Dezember 2005 = 51 Monate) ein nachträglicher Vorsteuerabzug (insgesamt nachträglich 51 x 500 DM = 25 500 DM) nach § 15a Abs. 1 UStG zu. Insgesamt sind die Vorsteuern wie in der unten stehenden Tabelle zu berücksichtigen.

Eine Verlängerung des Berichtigungszeitraums wird nicht befürwortet, weil sie neue Schlechterstellungen für Steuerpflichtige verursacht.

Zur Verlängerung ist eine gesetzliche Änderung des § 15a UStG erforderlich. Sie ist sachlich nicht gerechtfertigt, da sie für alle Steuerpflichtigen gelten muss. Eine gesetzliche Verlängerung nur für die Gruppe der so genannten Altanlagenbetreiber begegnet verfassungsrechtlichen Bedenken (Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot des Artikel 3 Abs. 1 GG) und führt zu weiteren Berufungsfällen durch andere Branchen.

Eine gesetzliche Änderung des § 15a UStG bewirkt zudem, dass in alle laufenden Fälle rückwirkend eingegriffen wird. Es ergeben sich insbesondere Neuberechnungen für die Vergangenheit, die praktisch weder für den Unternehmer noch für die Verwaltung zu bewältigen sind. Dabei kann auch eine Auswirkung zulasten des Unternehmers entstehen, wie folgendes Beispiel verdeutlicht:

Der Unternehmer vermietet ab dem 1. Januar 1994 ein neuerbautes Verwaltungsgebäude zu 100 % steuerpflichtig. Auf die Herstellungskosten des Gebäudes entfielen insgesamt 150 000 DM. Ab dem 1. Januar 2002 vermietet der Unternehmer nur noch steuerfrei an einen Versicherungsmakler.

Nach dem geltenden § 15a UStG umfasst der Berichtigungszeitraum zehn Jahre, d. h. vom 1. Januar 1994 bis 31. Dezember 2003. Der Unternehmer hatte im Rahmen der Errichtung des Gebäudes den vollen Vorsteueranspruch. Der jährliche Anteil für eine mögliche Vorsteuerberichtigung beträgt 15 000 DM. Da zum 1. Januar 2002 eine Änderung der Verhältnisse gegenüber dem Erstjahr der Verwendung eingetreten ist, muss der Unternehmer für die verbleibenden zwei Jahre jeweils 15 000 DM (insgesamt 30 000 DM) als Vorsteuern nach § 15a UStG an das Finanzamt zurückzahlen.

Würde sich der Berichtigungszeitraum durch eine Gesetzesänderung auf 15 Jahre verlängern, beliefe sich der maßgebende Zeitraum vom 1. Januar 1994 bis zum 31. Dezember 2008. Es ergäbe sich damit ein neuer jährlicher Vorsteuerberichtigungsbetrag von 10 000 DM. Der Unternehmer hätte bei Änderung der Verhältnisse gegenüber dem Erstjahr zum 1. Januar 2002 also für die verbleibenden sieben Jahre jeweils 10 000 DM (insgesamt 70 000 DM) als Vorsteuerberichtigungsbetrag nach § 15a UStG an das Finanzamt abzuführen. Im Vergleich zur derzeitigen Rechtslage würde sich eine Mehrbelastung des Unternehmers von 40 000 DM ergeben.

Daraus ist ersichtlich, dass sich der jährliche Korrekturbetrag verändert und für den Steuerpflichtigen auch nachteilig wirken kann. Hier können Vorwürfe hinsichtlich einer verfassungsrechtlich bedenklichen Rückwirkung erhoben werden. Im Übrigen könnte eine solche Auswirkung im Hinblick

Jahr	Nach § 15a UstG auf die Jahre im Berichtigungszeitraum entfallenden Vorsteuern (aus den Errichtungskosten) DM	Abziehbar DM	Nicht abziehbar DM
1996	10 000	4 000	6 000
1997	10 000	4 000	6 000
1998	10 000	4 000	6 000
1999	10 000	4 000	6 000
2000	10 000	4 000	6 000
2001	10 000	4 000 + 1 500 = 5 500	4 500
2002	10 000	4 000 + 6 000 = 10 000	0
2003	10 000	4 000 + 6 000 = 10 000	0
2004	10 000	4 000 + 6 000 = 10 000	0
2005	10 000	4 000 + 6 000 = 10 000	0
Gesamt	100 000	40 000 + 25 500 = 65 500	34 500

auf das EuGH-Urteil vom 8. Juni 2000 (Rs C-396/98, Schloßstraße) auch EG-rechtlich unzulässig sein.

2. Antrag auf Einführung einer Sonderregelung für so genannte Altanlagenbetreiber nach Artikel 27 der 6. EG-Richtlinie

Denkbar ist eine Beibehaltung des alten Rechts für die Gruppe der so genannten Altanlagenbetreiber durch eine Gesetzesänderung, die ausdrücklich eine Aufteilung des Umsatzes zwischen steuerfreier Grundstücksvermietung und steuerpflichtiger Vermietung von Betriebsvorrichtungen vorsieht. Dies widerspricht zwar der 6. EG-Richtlinie in der Auslegung durch den Europäischen Gerichtshof [Urteil vom 18. Januar 2001 – Rs. C-150/99 (BB 2001, S. 1027)] und durch das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 31. Mai 2001. Nach Artikel 27 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie kann jedoch der Rat auf Vorschlag der Kommission einstimmig jeden Mitgliedstaat ermächtigen, von dieser Richtlinie abweichende Sondermaßnahmen einzuführen, um die Steuererhebung zu vereinfachen oder Steuerhinterziehung oder -umgehung zu verhüten.

Bewertung

Die Anwendung des alten Rechts ist aber weder eine Maßnahme zur Einschränkung der Steuerhinterziehung noch könnte sie zur Vereinfachung bei der Steuererhebung beitragen. Vielmehr sind gerade in der Vergangenheit hinsichtlich der Abgrenzung zwischen steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätzen vermehrt Rechtstreitigkeiten anhängig. Die neue Rechtsprechung führt somit zu einer Vereinfachung der Steuererhebung.

Ein Antrag nach Artikel 27 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie hat keine Aussicht auf Erfolg.

3. Einführung eines ermäßigten Steuersatzes für die Umsätze der so genannten Altanlagenbetreiber

Denkbar ist die Einführung eines ermäßigten Steuersatzes für die Umsätze der so genannten Altanlagenbetreiber.

Bewertung

Eine auf Artikel 12 Abs. 3a Unterabs. 3 i. V. m. Anhang H Kategorie 13 der 6. EG-Richtlinie gestützte Einführung eines ermäßigten Steuersatzes für die Nutzungsüberlassung von Sportstätten allein für die Altanlagenbetreiber in das Umsatzsteuergesetz widerspricht dem Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer.

Die Neuregelung für die gesamte Branche wird wegen der Präzedenzwirkung nicht befürwortet. Danach kann unter Umständen die generelle Umsetzung des Anhangs H der 6. EG-Richtlinie gefordert werden. Die damit verbundene Minderung des Steueraufkommens ist allerdings erheblich. Im Übrigen hat die Europäische Kommission den Mitgliedstaaten gegenüber angekündigt, dass mittelfristig eine Überarbeitung des Anwendungsbereiches des ermäßigten Steuersatzes zu erwarten ist, die zu dessen Beschränkung führen wird. Diese vorhersehbare Entwicklung im Steuerrecht spricht ebenfalls gegen die Einführung einer Begünstigung, die mittelfristig eventuell wieder aufgehoben werden muss.

Gemeinschaftsrechtlich ist die Einführung eines ermäßigten Steuersatzes für die Nutzungsüberlassung von Sportanlagen aber auch in anderen Bereichen (z. B. für Human-Arzneimittel) möglich. Der deutsche Gesetzgeber hat diese Möglichkeit bisher aus Haushaltsgründen nicht in Betracht gezogen.

Es ist auch schwer politisch vermittelbar, wenn die Freizeitgestaltung (z. B. Ausübung des Tennissports durch wohlhabende Bevölkerungskreise) durch die Einführung eines ermäßigten Steuersatzes begünstigt wird, und im Gegensatz dazu für Human-Arzneimittel weiterhin der Regelsteuersatz von 16 % gelten soll. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die Nutzungsüberlassung von Sportanlagen durch gemeinnützige Vereine gegen Sonderentgelt an ihre Mitglieder dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Soweit die Vereinsmitglieder die Sportanlagen im Rahmen ihrer „regelmäßigen“ Mitgliedsbeiträge nutzen können, fällt keine Umsatzsteuer an.

Bei Neueinführung des ermäßigten Steuersatzes in einem Fall dürften viele andere Branchen ebenfalls entsprechende Forderungen stellen. Die entstehenden Steuerausfälle wären von den Haushalten des Bundes und der Länder in Anbetracht der bereits bestehenden schwierigen Lage nicht verkraftbar.

V. Ergebnis

Die Bundesregierung sieht sich aus Rechtsgründen somit nicht in der Lage, eine Übergangsregelung vorzuschlagen.

In ihren Stellungnahmen haben zwei Länder eine Regelung erwogen, nach der die betroffenen Altanlagenbetreiber ihre Umsätze noch bis zum 31. Dezember 2002 nach der bisherigen Rechtslage behandeln können. Eine solche Regelung scheidet aber aus den unter II. 2 genannten Gründen aus.

Nach alledem sieht die Bundesregierung nur die Möglichkeit einer Billigkeitsregelung im Einzelfall, da die wirtschaftliche Situation der Sportstättenbetreiber höchst unterschiedlich ist. Sie ist ein jahrzehntelang bewährtes Instrument zur Erzielung von Einzelfallgerechtigkeit. Außerdem dürften bei den Altanlagenbetreibern auch unterschiedliche Ausgangssituationen vorliegen, je nachdem, wie lange Investitionen zurückliegen bzw. welches Vorsteuervolumen noch abziehbar ist.

Im Hinblick auf die Entschließung des Deutschen Bundestages hat das Bundesministerium der Finanzen die obersten Finanzbehörden der Länder gebeten, den ihnen zustehenden Ermessensspielraum für Billigkeitsmaßnahmen auszuschöpfen. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben dies zugesagt.

Anlage 1

Deutscher Bundestag **Drucksache 14/8375**

14. Wahlperiode 27. 02. 2002

Antrag

der Fraktionen SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, FDP und PDS

Übergangsregelung für die Umsatzbesteuerung von Alt-Sportanlagen

Der Bundestag wolle beschließen:

I. Der Deutsche Bundestag stellt fest:

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 31. Mai 2001 (V R 97/98) entschieden, dass bei der Vermietung von Sportanlagen von einer einheitlichen umsatzsteuerpflichtigen Leistung auszugehen ist.

Unter Hinweis auf die neueste Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes weicht er damit von seiner bisherigen Rechtsauffassung, die ebenso von der Finanzverwaltung angewandt wurde, ab. Bisher wurde die Vermietung von Sportanlagen in eine steuerfreie Grundstücksvermietung und in eine steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen aufgeteilt.

Mit der Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt (BStBl. 2001 II S. 658) ist das Urteil allgemein zu beachten.

Die neue Rechtsprechung bewirkt eine Vereinfachung und schafft Rechtssicherheit, da bisher häufig Streitfälle über die Abgrenzung der Einnahmen zwischen den Anlagenbetreibern und der Finanzverwaltung auftraten. Aus der nunmehr einheitlichen Umsatzsteuerpflicht der Vermietungseinnahmen folgt, dass Anlagenbetreibern der volle Vorsteuerabzug aus Anschaffungs- oder Herstellungskosten zusteht. Dies erleichtert Investitionen in neue Anlagen sowie in die Erweiterung und Modernisierung von Altanlagen.

Altanlagenbetreiber unterliegen bei Anwendung der neuen Rechtsprechung allerdings der vollen Umsatzsteuerpflicht, obwohl ihnen in der Vergangenheit nicht die volle Vorsteuerabzugsmöglichkeit zustand. Für Altanlagen, die weniger als 10 Jahre betrieben wurden, besteht nach § 15a Umsatzsteuergesetz (UStG) die Möglichkeit, zugunsten des Betreibers noch eine teilweise Berichtigung des Abzuges der auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten entfallenden Vorsteuerbeträge vorzunehmen. Dieses nachträgliche teilweise Vorsteuerabzugsrecht besteht jedoch nicht für alle von der Änderung der Rechtsprechung negativ Betroffenen.

II. Der Deutsche Bundestag fordert daher die Bundesregierung – auch im Interesse der gemeinnützigen Sportvereine, die vielfach Nutzer solcher Anlagen sind – auf,

zusammen mit den Ländern eine Übergangsregelung herbeizuführen. Ziel einer solchen Übergangsregelung muss es sein, Zusatzbelastungen für Betroffene ohne ausreichendes nachträgliches Vorsteuerabzugsrecht zu vermeiden, die in der Vergangenheit ihre Investitionen auf Basis der bisherigen Rechtsprechung kalkuliert und getätigt haben und vor diesem Hintergrund längerfristige vertragliche Bindungen eingegangen sind.

noch Anlage 1

Über das Ergebnis ist dem Deutschen Bundestag baldmöglich – spätestens bis Ende Mai 2002 – zu berichten.

Berlin, den 27. Februar 2002

Dr. Peter Struck und Fraktion
Kerstin Müller (Köln), Rezzo Schlauch und Fraktion
Dr. Wolfgang Gerhardt und Fraktion
Roland Claus und Fraktion

Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co., Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Postfach 13 20, 53003 Bonn, Telefon (02 28) 3 82 08 40, Telefax (02 28) 3 82 08 44
ISSN 0722-8333

Anlage 2

Auszug aus dem Plenarprotokoll der 221. Sitzung des Deutschen Bundestages vom 28. Februar 2002 (www.bundestag.de/pp/index.html):

Ich rufe Tagesordnungspunkt 12 sowie Zusatzpunkt 6 auf:

12. Beratung der Beschlussempfehlung und des Berichts des Finanzausschusses (7. Ausschuss)

    – zu dem Antrag der Abgeordneten Gerda Hasselfeldt, Heinz Seiffert, Klaus Riegert, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der CDU/CSU
    Übergangslösung für Umsatzbesteuerung von Sportanlagen

    – Drucksachen 14/7285, 14/8385 –

    Berichterstattung:
    Abgeordnete Horst Schild
    Norbert Barthle
    Carl-Ludwig Thiele

ZP 6 Beratung des Antrags der Fraktionen der SPD, des Bündnisses 90/Die Grünen, der FDP und der PDS

Übergangsregelung für die Umsatzbesteuerung von Alt-Sportanlagen

– Drucksache 14/8375 –

Die Kollegen Danckert, Schild, Barthle, Hermann, Kinkel und Ehlert haben darum gebeten, ihre Reden zu Protokoll geben zu können.[1)] Sind Sie damit einverstanden? – Dann verfahren wir so.

Die Fraktion der FDP hat übrigens ihren Antrag auf Drucksache 14/7813 zurückgezogen.

Wir kommen nun zur Beschlussempfehlung des Finanzausschusses auf Drucksache 14/8385. Der Ausschuss empfiehlt die Ablehnung des Antrags der Fraktion der CDU/CSU auf Drucksache 14/7285 mit dem Titel „Übergangslösung für Umsatzbesteuerung von Sportanlagen". Wer stimmt für diese Beschlussempfehlung? – Gegenprobe! – Enthaltungen? – Die Beschlussempfehlung ist mit den Stimmen der Koalitionsfraktionen gegen die Stimmen von CDU/CSU und FDP bei Enthaltung der PDS angenommen.

Zusatzpunkt 6: Abstimmung über den Antrag der Fraktionen der SPD, des Bündnisses 90/Die Grünen, der FDP und der PDS zur Übergangsregelung für die Umsatzbesteuerung von Alt-Sportanlagen, Drucksache 14/8375. Wer stimmt dafür? – Stimmt jemand dagegen? – Enthaltungen? – Der Antrag ist damit einstimmig angenommen worden.



Druck: MuK. Medien- und Kommunikations GmbH, Berlin
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Postfach 13 20, 53003 Bonn, Telefon: 02 28 / 3 82 08 40, Telefax: 02 28 / 3 82 08 44
ISSN 0722-8333